

**A. I. Nº** - 210319.2709/12-9  
**AUTUADA** - TRANSTEBA TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSUE DE LIMA BORGES FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 29/10/2013

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0175-05/13**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. IMPOSTO LANÇADO NOS LIVROS FISCAIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO; b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO. 3. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. MULTA. Infrações não impugnadas no mérito. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Não acolhidos os argumentos defensivos. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 28/09/2012, para exigir ICMS e multa, no valor total, R\$193.456,18, valor este referente a imposto, multa e juros. As imputações fiscais são as abaixo descritas:

Infração 1 – Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a prestação de serviço de transporte, devidamente escriturado no livro fiscal próprio. Fato gerador verificado em 31/03/2009. Valor de R\$448,80. Multa de 50% - art. 42, inc. I, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Fatos geradores: meses de janeiro de 2010 e 2011. Valor: R\$32.400,00. Multa: 60%, prevista no art. 52, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$2.627,38. Multa: Multa: 60%, prevista no art. 52, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 4 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Fatos geradores verificados nos meses de out, nov e dez de 2008 e jan, fev e jun de 2009. Valor: R\$157.840,00. Multa fixa de 10%, do valor comercial das mercadorias, prevista no art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 5 – Escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares. Escriturou o livro REM sem efetuar o registro das entradas em ordem cronológica. Multa fixa de R\$140,00, prevista no art. 42, inc. XVIII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Cientificado do Auto de Infração, em 01/10/2012, o contribuinte ingressou com defesa subscrita por advogado, em 26/10/2012 (procuração anexa, fl. 477). Peça defensiva apensada às fls. 460 a 476.

Arguiu preliminares de nulidade do Auto de Infração, alegando falta de clareza do Auto de Infração – impossibilidade de impugnação específica da base de cálculo em razão da falta de sua origem – princípio do contraditório e da ampla defesa. Citou o art. 5º, inc. LV, que asseguram no processo administrativo o contraditório e a ampla defesa.

Frisou que no processo administrativo, o Auto de Infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, como o mesmo foi calculado e baseado, com a menção do dispositivo legal em que se fundamenta e a descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação. Disse ser imprescindível que o sujeito passivo conheça as acusações que lhe são imputadas e a sua base para que possa exercer seu direito de rebatê-las. Que a ausência da descrição do fato de forma clara e precisa impossibilita a ampla defesa por parte da reclamante. Em seguida, frisou que a “entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação”, tal como apresentada no Auto de Infração e sem os documentos juntados ao auto de infração que provassem quais são os bens, são insuficientes para se estabelecer ao certo se o fiscal realmente constatou a aquisição desses bens ou se apenas em razão da não escrituração das notas fiscais de entrada presumiu a venda deles sem notas fiscais.

Transcreveu decisão do Conselho do Conselho de Contribuintes de outros Estados, assim como o nosso, que se pronunciou a respeito dessa questão.

Para o autuado, o Auto de Infração não atende ao preceituado no dispositivo da legislação processual administrativa. Da descrição elaborada pelo autuante a defesa sustenta não ser possível identificar a origem do crédito tributário exigido, uma vez que não se sabe por certo de onde foi retirado os valores que fundamentaram a base de cálculo, bem como a porcentagem utilizada para aplicação da multa, impossibilitando por completo o exercício do direito ao contraditório e a ampla defesa específico. Não tendo o auto de infração atendido o requisito exigido, tem-se, para a defesa, caracterizada a impossibilidade da impugnação específica de cada item, assim, maculando o cerceamento de defesa, o que constitui afronta direta ao insculpido no artigo 5º, LV da Magna Carta da República. Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo *ab initio*.

No mérito: discorre que o Auto de Infração ora impugnado aplicou penalidade á Autuada devido a contravenção do artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS/Decreto nº 6.284/97 e do artigo 42, IX, da Lei nº 7.014/96. A infração averiguada foi a suposta ausência de escrituração de bens nos Livros Fiscais de Entrada no período de sua aquisição, onde segundo a Fazenda Estadual é operação tributada.

Arguiu a desproporcionalidade da infração imposta e que o fato descrito não constitui hipótese de incidência nem fato gerador do ICMS.

Disse que o Autuante não tem arrimo jurídico para sustentar a sua pretensão. Para que o sujeito passivo tenha dever jurídico de cumprir uma prestação pecuniária compulsória definida em lei como tributo (CTN, art. 3º) é necessário que haja nascido a respectiva obrigação tributária. Citou dispositivos do CTN que tratam dessa temática (art. 113, § 1º, art. 114). Fez também menção a lições doutrinárias a respeito do instituto das obrigações.

Enfatizou que o procedimento administrativo é presidido pelos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada. Citou ALBERTO XAVIER, arrimado em BUHLER, que lembra que a Administração Fiscal não deve ter em mãos cláusulas gerais para a vigência do tributo, ante as circunstâncias do fato de que depende o mesmo, que devem estar fixados o mais rigorosamente possível na formulação legal (cf. "Os Princípios da Legalidade e da Tipicidade da Tributação", pg. 61).

Argumentou que no Auto de Infração ora impugnado, o Autuante nada mais fez do que presumir que houve uma operação irregular. Apesar da dissimulação contida nas palavras utilizadas para redigir a suposta irregularidade detectada pela Auditora Fiscal, na essência, lastreou-se a mesma, em uma mera presunção ou mero indício.

Discorreu em seguida que a empresa recorrente é sujeito passivo assíduo do referido imposto e que os bens questionados na infração, já são conhecidos pelo próprio Estado através do seu cadastro junto ao DETRAN e o pagamento do IPVA e outros emolumentos tributários:

Baseado dispositivo do RICMS transcritos na peça de defesa entende a Impugnante, que a falta de inscrição dos bens no livro Fiscal de Entrada, não gera nenhum ônus de recolhimento de ICMS, já que não é fato gerador para o mesmo. Por isso não se mostra razoável a Autuada receber penalidades por uma ação que nem sequer é fato gerador do referido imposto. Sustenta, portanto, ser completamente desconexa a descrição da infração. Formula os seguintes questionamentos: Houve venda de mercadorias? Deixou de emitir documento fiscal em relação à saída de quais mercadorias? Qual o nexó entre a entrada e a saída de mercadorias? A infração foi a saída de mercadorias sem nota fiscal ou a falta de registro de notas fiscais de entrada? Disse ser difícil entender e clarear o raciocínio dessa penalidade.

Discorreu que a Lei Estadual atribui a bens que não foram adquiridos com intenção de revenda, transformando-os em mercadorias, e pior, ainda descritos pelo próprio fiscal como sujeitos à tributação – estas duas hipóteses fora da incidência do ICMS.

Discorreu mais à frente que:

- a) Houve aquisição de bens por parte da reclamante, mas nem todos que constam no Auto de Infração, não foram escritos nos livros de entrada;
- b) Não houve aquisição para revenda;
- c) Referidos bens não se enquadram no conceito de mercadoria, estando fora do campo de incidência do ICMS;
- d) Consequentemente, não houve fato gerador daquele imposto, que pudesse gerar sua sonegação.

Consignou ainda que o autuante foi desatento e imprudente, uma vez que a ocorrência discriminada por ele, no período de 31 de outubro 2008, não condiz com a realidade, pois a mesma está devidamente “inscrita”, demonstrando mais uma irregularidade do Auto de Infração.

Mais à frente argumentou mais uma vez que a fiscalização tentou igualar a não escrituração dos supostos bens, como sendo mercadorias. Transcreveu na peça impugnatória diversas lições doutrinárias de tributaristas brasileiros a respeito da definição de mercadoria dentro do arcabouço constitucional do ICMS.

Reafirmou que as operações apontadas pelo agente fiscal, por não se caracterizarem como circulação de mercadoria, são, portanto, inábeis à transferência do domínio e estão fora do campo de incidência do ICMS, encontrando-se na mesma situação dos exemplos fornecidos pelos doutrinadores, razão pela qual não pode prosperar o Auto de Infração.

Ao finalizar conclui pela nulidade ou improcedência do Auto Infração, e formula os seguintes requerimentos no tocante ao mérito da infração nº 4.

- a) Afastamento da exigência fiscal, cancelando-se TOTALMENTE o lançamento efetuado na infração nº 4, com o consequente arquivamento;
- b) Caso assim não entenda o CONSEF, hipótese admitida *ad argumentandum*, pleiteia a Autuada, em sede de pedido sucessivo, que a infração nº 4, tenha afastada a ocorrência do dia 31.08.2008, uma vez que foi devidamente “inscrita” (registrada) no livro de Registro de Entrada, com valor de R\$305.999,99 (trezentos e cinco mil novecentos e noventa e nove reais e noventa e nove centavos), não justificando a existência da multa, ao menos nessa incidência.

Foi prestada informação fiscal, apensada às fls. 511 a 517 dos autos. Após fazer uma síntese dos argumentos defensivos o autuante consignou que a peça impugnatória é tempestiva, porém pediu que a mesma não fosse conhecida por contrariar as normas contidas nos art. 3º, inciso II, parágrafo

único e o Art. 10, § 1º inciso IV, do regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo decreto nº 7.629 de julho de 1999, cujo teor transcreveu na informação.

Enfatizou que a defesa não tem eficácia para produzir os efeitos legais considerando que não foi apresentado o documento original do instrumento de procuração nem juntado a prova de identificação do procurador contrariando a exigência contida na norma processual administrativa.

No mérito, se ultrapassada a questão preliminar acima, informou não concordar com as alegações apresentadas pelos motivos a seguir expostos, de forma itemizada:

a) O Auto de Infração (fls.: 01/05) informa claramente em todas as cinco infrações, o dispositivo legal do enquadramento e da multa aplicada por inobservância à legislação tributária do ICMS, originando, desse modo, o crédito tributário ora reclamado. Na descrição dos fatos (fls. 01), foi apresentada uma narração inteligível e precisa dos acontecimentos que caracterizam as infrações imputadas à autuada. Ressalta-se que às fls. 11 a 13, se encontram os seguintes relatórios: DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SOBRE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO 2010/2011, DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SOBRE AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO 2010/2011 e RELATÓRIO FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL 2008/2011, cujas cópias dos mesmos foram entregues ao contribuinte, onde estão demonstrados os valores apurados do crédito tributário relativo às infrações de números 02, 03 e 04. Nessas planilhas, são encontradas informações detalhadas e auto-explicativas, contendo o número das notas fiscais, alíquotas, CNPJ dos fornecedores, CFOP's, base de cálculo do ICMS, percentual da multa, fórmula de cálculo, entre outras informações que possibilitam à suplicante a compreensão de como foram efetuados os cálculos da multa e do imposto de diferença de alíquota. Portanto, a impugnante falta com a verdade quando assevera que não existe o dispositivo legal da origem e natureza do crédito tributário, os cálculos e a descrição completa dos fatos. Pontuou ainda que os dados contidos no Auto de Infração e nos papéis de trabalho chega a conter informações detalhadas que possibilitam ao estabelecimento ter em mãos os dados necessários para o exercício do princípio da ampla defesa.

b) Com relação à Infração 1, a mesma refere-se à falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de Serviço de Transporte Interestadual, cuja prestação foi respaldada pela emissão do Conhecimento de Transporte Nº 0030 (fls. 55). Verificou, com base nos conhecimentos acostados ao processo (fls. 55/74), que o contribuinte optou pelo crédito presumido de 20%, previsto no artigo 97 inciso XI do RICMS/97, apesar de ter o mesmo confundido redução de base de cálculo de 20%, que era concedida anteriormente às transportadores, com o benefício do crédito presumido, concedido às empresas de transporte, realizando desse modo equivocada apuração do imposto com base na sistemática anterior, quando deveria ser lançado no próprio livro de apuração em "Outros Créditos" o valor do crédito presumido. Ressaltou que se encontra previsto na norma que este benefício não comporta a utilização de quaisquer outros créditos, uma vez optado esse regime de apuração. Observou que no Livro de Apuração do ICMS do mês janeiro 2009 (fls. 294/295), que a empresa já vinha utilizando erroneamente a redução da base de "em substituição" ao crédito presumido previsto. Destacou, mais à frente, que a empresa não se manifestou especificamente em momento algum sobre esse valor cobrado, focando a sua defesa na Infração 4. Considerou como ponto pacífico o valor exigido no item 01 do Auto de Infração.

c) No tocante ao item 05 do Auto de Infração, disse que no seu enquadramento, foi feita referência às normas regulamentares quanto à forma de se proceder à Escrituração Fiscal (art. 319 do RICMS/97), bem como as formalidades da escrita fiscal no Livro de Registro de Entrada (art. 322). Pontuou ter ficando evidenciado na fiscalização do estabelecimento, através de cópias do referido livro (fls. 89/258), que a empresa realizou os registros sem observar a diretriz no sentido de fazê-los em ordem cronológica. Portanto, essa infração foi enquadrada corretamente, ou seja, existe o dispositivo legal da multa pela falta de observação da obrigação acessória, que, pelo fato da sua inobservância, converteu-se numa obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

d) Quanto à alegação de que não foram anexados os documentos ao Auto de Infração que comprovassem a real aquisição dos bens (fls. 463) disse ser inverídica, pois foram juntadas (fls. 14/29) as notas fiscais de aquisição dos semi-reboques, tanques inox e caminhão trator, objeto de cobrança do ICMS diferença de alíquota sobre as aquisições de bens destinados ao ativo fixo oriundos de outra unidade da federação, relacionados à Infração 2. Em relação à Infração 3, informou que foram juntados ao processo os documentos (fls. 30/41) comprobatórios de aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da federação destinadas ao consumo do estabelecimento.

e) No que se refere à Infração 4, afirmou foram anexadas ao auto de infração as notas fiscais (fls. 42/54) de compra de caminhões, semi-reboques articulados, documentos estes que não foram escriturados. Declarou que o contribuinte se contradiz quando afirmou (fls. 468) que os bens “... já são conhecidos pelo próprio Estado através do seu cadastro junto ao DETRAN e o pagamento do IPVA e outros emolumentos tributários...”.

f) Mais à frente registrou que não devem ser consideradas verdadeiras as alegações de que as infrações atribuídas ao contribuinte foram baseadas em presunção ou indícios. Enfatizou que todas as imputações estão respaldadas em documentos anexados ao processo. Frisou também que não pode ser admitida a alegação de que os bens adquiridos foram objeto de pagamento do ICMS por antecipação tributária, como entende a suplicante, pois os mesmos não estão sujeitos à substituição tributária.

g) Transcreveu as regras contidas no artigo 42 inciso IX da Lei nº 7.014/96, para afirmar que: *“Observa-se pela interpretação literal da norma que a falta de **registro de documento fiscal na escrita fiscal de bem**, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação ingressado na empresa está sujeita à aplicação de multa de 10% do valor comercial do bem. A Infração 4 faz referência à entrada no estabelecimento de bens sujeitos à tributação sem que houvesse o devido registro na escrita fiscal. Não se estabeleceu confusão por parte deste autuante entre bem e mercadoria sujeitas à tributação, nem tampouco a infração imputada deriva do entendimento de que se adquiriu bens com a intenção de revendê-los, como a suplicante quer nos fazer crer. Está clara a infração e sua descrição, conforme já nos reportamos. Os bens adquiridos foram sujeitos à incidência do ICMS nos estados de origem não foram objetos de antecipação tributária, com alega a impugnante (fls. 476). A referida infração não se baseou em presunção. Outrossim, da leitura da Infração 4, não se conclui que a falta de registro e notas fiscais de entrada seja fato gerador do ICMS. Deve-se registrar que a norma constante do § 3º, do art. 113, do CTN, ao dispor que “a obrigação acessória, pelo fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária” quis apenas submeter o crédito pecuniário oriundo da aplicação da multa. Portanto a falta de cumprimento de uma obrigação acessória de escriturar as notas fiscais de aquisições de bens, converteu-se em obrigação principal pela falta de cumprimento daquela obrigação, e essa obrigação foi expressa em penalidade pecuniária.*

h) Enfatizou ainda que houve, por parte do autuante, atenção e prudência nos dados lançados no que se refere à Infração 4, em especial a que teve como data de ocorrência o dia 31/10/08. Observou que nos dois Livros de Registro de Entrada, cujas cópias estão anexadas ao processo (fls. 89/258), não houve o registro da Nota Fiscal Nº 5097 (fls. 42) de 29/10/08. Sustenta, portanto, que não deve ser acatado o pedido do contribuinte às fls. 476, para que seja excluída da Infração 4 a multa aplicada relacionada com o referido documento fiscal.

Ao concluir a informação fiscal pede pela PROCEDÊNCIA TOTAL do Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS a multa, com as seguintes imputações:

*Infração 1 – Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a prestação de serviço de transporte, devidamente escriturado no livro fiscal próprio. Fato gerador verificado em 31/03/2009. Valor de R\$448,80. Multa de 50% - art. 42, inc. I, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Fatos geradores: meses de janeiro de 2010 e 2011. Valor: R\$32.400,00. Multa: 60%, prevista no art. 52, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 3 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$2.627,38. Multa: 60%, prevista no art. 52, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 4 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Fatos geradores verificados nos meses de out, nov e dez de 2008 e jan, fev e jun de 2009. Valor: R\$157.840,00. Multa fixa de 10%, do valor comercial das mercadorias, prevista no art. 42, inc. IX, da lei nº 7.014/96.*

*Infração 5 – Escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares. Escriturou o livro REM sem efetuar o registro das entradas em ordem cronológica. Multa fixa de R\$140,00, prevista no art. 42, inc. XVIII, “b” da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte arguiu a nulidade do lançamento fiscal ao argumento de que o mesmo incorreu em falta de clareza, impossibilidade de impugnação específica da base de cálculo e outros itens, incorrendo em ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Em concordância com o autuante não acato as alegações defensivas de nulidade do Auto de Infração. Isto porque a peça que contém as imputações (fls.: 01/05) e correspondentes demonstrativos, informam claramente em todas as cinco infrações, o dispositivo legal do enquadramento e da multa aplicada por inobservância à legislação tributária do ICMS, originando. Na descrição dos fatos (fls. 01), foi apresentada uma narração inteligível e precisa dos acontecimentos que caracterizam as infrações imputadas à autuada. Ressalta-se que às fls. 11 a 13, se encontram os seguintes relatórios: DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SOBRE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO 2010/2011, DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SOBRE AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO 2010/2011 e RELATÓRIO FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL 2008/2011, cujas cópias dos mesmos foram entregues ao contribuinte, onde estão demonstrados os valores apurados do crédito tributário relativo às infrações de números 2, 3 e 4. Nessas planilhas, são encontradas informações detalhadas e auto-explicativas, contendo o número das notas fiscais, alíquotas, CNPJ dos fornecedores, CFOP's, base de cálculo do ICMS, percentual da multa, fórmula de cálculo, entre outras informações que possibilitam à suplicante a compreensão de como foram efetuados os cálculos da multa e do imposto de diferença de alíquota. Afasto, portanto, as nulidades suscitadas pela defesa.

Também não acato o pedido formulado pelo autuante de ineficácia da peça de defesa pela não apresentação, nos originais, do instrumento de procuração. Observo que a representação do contribuinte nos autos foi oportunamente regularizada com a juntada do instrumento procuratório à fl. 533, após intimação realizada pela repartição fiscal, via “AR” aviso de recebimento (doc. fls. 531/532).

No mérito o contribuinte contesta basicamente a infração nº 4. Todavia é imprescindível se destacar a base probatória em lastreou os demais itens do lançamento. Em concordância com o autuante, observo que em relação à infração 1, a exigência fiscal refere-se à falta de recolhimento do ICMS relativo à prestação de Serviço de Transporte Interestadual, cuja prestação foi respaldada pela emissão do Conhecimento de Transporte Nº 0030 (fls. 55). Com base nos conhecimentos acostados ao processo (fls. 55/74), o contribuinte optou pelo crédito presumido de 20%, previsto no artigo 97 inciso XI do RICMS/97, apesar de ter o mesmo confundido redução de base de cálculo de 20%, que era concedida anteriormente às transportadoras, com o benefício do crédito presumido, concedido às empresas de transporte, realizando desse modo equivocada apuração do imposto com base na sistemática anterior, quando deveria ser lançado no próprio livro de apuração em “Outros Créditos” o valor do crédito presumido. A norma que contempla o benefício do crédito presumido não comporta a utilização de quaisquer outros créditos, tendo o contribuinte optado esse regime de apuração. Foi constatado no Livro de Apuração do ICMS do mês janeiro 2009 (fls. 294/295), que a empresa já vinha utilizando erroneamente a redução da base

de “em substituição” ao crédito presumido previsto. Verifico ainda que a empresa não se manifestou especificamente em momento algum sobre esse valor cobrado, focando a sua defesa na Infração 4. Considero, portanto, procedente a imputação e o valor exigido no item 01 do Auto de Infração.

Da mesma forma não houve impugnação específica quanto aos itens 02 e 03 do Auto de Infração, relacionados à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais nas aquisições, respectivamente, de bens para o ativo fixo e mercadorias para uso e consumo. Os itens em questão estão respaldados nos demonstrativos de fls. 11 e 12 dos autos. Ademais, o autuante juntou ao PAF (fls. 14/29) as notas fiscais de aquisição dos semi-reboques, tanques inox e caminhão trator, objeto de cobrança do ICMS diferença de alíquota sobre as aquisições de bens destinados ao ativo fixo oriundos de outra unidade da federação, relacionados à Infração 2. Em relação à Infração 3, foram juntados ao processo os documentos (fls. 30/41) comprobatórios de aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da federação destinadas ao consumo do estabelecimento. As referidas imputações e valores correspondentes são também procedentes.

No tocante ao item 05 ficou evidenciado na fiscalização do estabelecimento, através de cópias do referido livro (fls. 89/258), que a empresa realizou os registros sem observar as diretrizes no sentido de fazê-los em ordem cronológica. Portanto, essa infração foi enquadrada corretamente, ou seja, existe o dispositivo legal da multa pela falta de observação da obrigação acessória, que, pelo fato da sua inobservância, converteu-se numa obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. Item igualmente procedente.

A infração 4, envolve descumprimento de obrigação acessória e totaliza o item de maior expressão monetária (R\$157.840,00). A alegação defensiva de que não foram anexados os documentos ao Auto de infração que comprovassem a real aquisição dos bens (fls. 463) não se coaduna com os fatos. Foram juntados ao Auto de Infração as notas fiscais (fls. 42/54) de compra de caminhões e semi-reboques articulados, documentos estes que não foram escriturados no livro de entradas da empresa.

O contribuinte construiu sua defesa na premissa de que a falta de registro de bens não constitui fato gerador do tributo e de que os itens adquiridos não se destinavam à revenda, estando, portanto, fora do conceito de mercadorias, não se sujeitando à incidência do ICMS. Levantou a tese de que a autuação tem por base meros indícios e presunções. Arguiu também a desproporcionalidade da infração imposta.

No caso vertente, não há como se acolher os argumentos defensivos. A exigência fiscal em lide não envolve operações de circulação de mercadorias, mas descumprimento de obrigação acessória, pela falta de registro, na escrita fiscal de bens tributados na operação de origem. O dispositivo legal infringido se encontra positivado no art. 42, inc. IX, da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

**Art. 42.** *Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

**IX** - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;

Conforme foi enfatizado pelo autuante na informação fiscal, observa-se pela interpretação literal da norma que a falta de registro de documento fiscal na escrita fiscal de bem, mercadoria ou serviço sujeito à tributação sujeita o infrator à aplicação de multa de 10% do valor comercial do bem. Os bens adquiridos foram sujeitos à incidência do ICMS nos estados de origem e não foram objetos de antecipação tributária, com alega a impugnante (fls. 476). A referida infração não se baseou em presunção. Outrossim, da leitura da Infração 4, não se conclui que a falta de registro e notas fiscais de entrada seja fato gerador do ICMS. Deve-se registrar que a norma constante do § 3º, do art. 113, do CTN, ao dispor que “a obrigação acessória, pelo fato da sua inobservância,

converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”. Portanto a falta de cumprimento de uma obrigação acessória de escriturar as notas fiscais de aquisições de bens converteu-se em obrigação principal pela falta de cumprimento daquela obrigação, e essa obrigação foi expressa em penalidade pecuniária.

Por sua vez a alegação do contribuinte firmada a fl. 468 doa autos de que os bens “... já são conhecidos pelo próprio Estado através do seu cadastro junto ao DETRAN e o pagamento do IPVA e outros emolumentos tributários...”, não tem o condão de elidir a imputação fiscal. O que se encontra em análise neste PAF são as obrigações tributárias instrumentais atinentes ao ICMS. Da mesma forma, em nada altera a obrigação tributária a alegação de que os bens adquiridos foram objeto de pagamento do ICMS por antecipação tributária. Ademais, não há neste processo qualquer evidência probatória de que os bens foram objeto de pagamento antecipado pelo regime de substituição tributária.

Em relação ao pedido sucessivo de exclusão da Nota Fiscal nº 5097, no valor de R\$305.999,99 (doc. fl. 42), ocorrência do Auto de Infração verificada em 31/10/08, ao argumento de que a mesma foi registrada no livro de Entradas, observo que as cópias estão anexados ao processo (fls. 89/258), não há qualquer prova evidencie o registro alegado. Por essa razão não acato o pedido do contribuinte às fls. 476, para que seja excluída da Infração 4 a multa aplicada relacionada com o referido documento fiscal.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **210319.2709/12-9**, lavrado contra **TRANSTEBE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.476,18**, acrescido das multas de 50%, sobre R\$448,80 e 60%, sobre R\$35.027,38, previstas no art. 42, incisos I, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$157.980.00**, previstas nos incisos IX e XVIII, “b”, da citada Lei, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR